

ASBJ、「収益認識に関する会計基準（改正企業会計基準第29号）」等を公表

企業会計基準委員会（ASBJ）は、2020年3月31日に「収益認識に関する会計基準（改正企業会計基準第29号）」等（以下「本改正基準」という）を公表した。

2018年に公表された「収益認識に関する会計基準」及び「収益認識に関する会計基準の適用指針」（以下「2018年会計基準」という）においては、注記について、2018年会計基準を早期適用する場合の必要最低限の注記のみを定め、2018年会計基準が適用される時（2021年4月1日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首）までに、注記事項の定めを検討することとしていた。

また、収益認識の表示に関する次の事項についても同様に、財務諸表作成者の準備期間を考慮したうえで、2018年会計基準が適用される時までに検討することとしていた。

- 収益の表示科目
- 収益と金融要素の影響（受取利息または支払利息）の区分表示の要否
- 契約資産と債権の区分表示の要否

その後、ASBJでの審議を経て2019年10月に公開草案が公表され、2020年1月10日を期限として広くコメントの募集が行われた。

本改正基準は、上記により寄せられたコメントを検討し、公開草案の修正を行ったうえで公表されたものである。

ポイント

本改正基準は、2018年会計基準から新たに以下の定めを追加している。

- 表示に関する要求事項
- 注記に関する要求事項
- 契約資産の性質に係る会計処理の見直し
- 適用初年度の比較情報に係る表示及び注記の経過措置



【改正基準の内容】

1. 表示に関する要求事項の追加

本改正基準では、表示に関して2018年会計基準から以下の定めが追加されている。

項目	改正内容								
① 損益計算書上の表示科目	顧客との契約から生じる収益の額を、適切な科目をもって損益計算書に表示する。例えば、売上高、売上収益、営業収益等として表示する。								
② 顧客との契約から生じる収益の区分表示または注記	顧客との契約から生じる収益の額について、それ以外の収益と区分して損益計算書に表示するか、または、両者を区分して損益計算書に表示しない場合には、顧客との契約から生じる収益の額を注記する。								
③ 重要な金融要素が含まれる場合の取扱い	顧客との契約に重要な金融要素が含まれる場合、顧客との契約から生じる収益と金融要素の影響（受取利息または支払利息）を損益計算書において区分して表示する。								
④ 貸借対照表上の表示科目	<p>契約資産、契約負債または顧客との契約から生じた債権を、適切な科目をもって貸借対照表に表示する。適切な科目について、以下が例示されている。</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>項目</th> <th>科目名</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>契約資産</td> <td>契約資産、工事未収入金等</td> </tr> <tr> <td>契約負債</td> <td>契約負債、前受金等</td> </tr> <tr> <td>顧客との契約から生じた債権</td> <td>売掛金、営業債権等</td> </tr> </tbody> </table>	項目	科目名	契約資産	契約資産、工事未収入金等	契約負債	契約負債、前受金等	顧客との契約から生じた債権	売掛金、営業債権等
項目	科目名								
契約資産	契約資産、工事未収入金等								
契約負債	契約負債、前受金等								
顧客との契約から生じた債権	売掛金、営業債権等								
⑤ 連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸表における表示	連結財務諸表を作成している場合、個別財務諸表においては、上記の「顧客との契約から生じる収益の区分表示または注記」、「重要な金融要素が含まれる場合の取扱い」及び「貸借対照表上の表示科目」の定めを適用しないことができる。								

2. 注記に関する要求事項の追加

本改正基準では、注記に関して2018年会計基準から以下の定めが追加されている。

項目	改正内容
① 重要な会計方針の注記	<p>次に定める項目を重要な会計方針として注記する。</p> <p>(1) 企業の主要な事業における主な履行義務の内容</p> <p>(2) 企業が当該履行義務を充足する通常の時点（収益を認識する通常の時点）</p>
② 収益認識に関する注記	<p>顧客との契約から生じる収益及びキャッシュ・フローの性質、金額、時期及び不確実性を財務諸表利用者が理解できるようにするため、次の項目を注記する。</p> <p>(1) 収益の分解情報</p> <p>(2) 収益を理解するための基礎となる情報</p> <p>(3) 当期及び翌期以降の収益の金額を理解するための情報</p>
② - (1) 収益の分解情報	<p>当期に認識した顧客との契約から生じる収益を、収益及びキャッシュ・フローの性質、金額、時期及び不確実性に影響を及ぼす主要な要因に基づく区分に分解した情報を注記する。</p> <p>注記する収益の分解情報と、企業会計基準第17号「セグメント情報等の開示に関する会計基準」に従って各報告セグメントについて開示する売上高との間の関係を財務諸表利用者が理解できるようにするための十分な情報を注記する。</p>
② - (2) 収益を理解するための基礎となる情報	<p>次の事項を注記する。</p> <p>(1) 契約及び履行義務に関する情報</p> <p>(2) 取引価格の算定に関する情報</p> <p>(3) 履行義務への配分額の算定に関する情報</p> <p>(4) 履行義務の充足時点に関する情報</p> <p>(5) 本会計基準の適用における重要な判断</p>
② - (3) 当期及び翌期以降の収益の金額を理解するための情報	<p>次の事項を注記する。</p> <p>(1) 契約資産及び契約負債の残高等</p> <p>(2) 残存履行義務に配分した取引価格</p>

項目	改正内容
③ 連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸表における注記	<p>連結財務諸表を作成している場合、個別財務諸表においては、上記「収益の分解情報」及び「当期及び翌期以降の収益の金額を理解するための情報」について注記しないことができる。</p> <p>連結財務諸表を作成している場合、個別財務諸表においては、上記「収益を理解するための基礎となる情報」の注記を記載するにあたり、連結財務諸表における記載を参照することができる。</p>
④ 工事契約等から損失が見込まれる場合	<p>企業会計基準第15号「工事契約に関する会計基準」に定める次の注記を引き継いで注記する。</p> <p>(1) 当期の工事損失引当金繰入額</p> <p>(2) 同一の工事契約に関する棚卸資産と工事損失引当金がともに計上されることとなる場合、棚卸資産と工事損失引当金の相殺の有無と関連する影響額</p>

本改正基準は、注記事項の基本的な方針として、IFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」（以下、IFRS第15号）と同様の開示目的及び重要性の定めを含めるとともに、原則としてIFRS第15号の注記事項のすべての項目を含めることとしている。

しかしながら、収益認識に関する注記における開示目的は、顧客との契約から生じる収益及びキャッシュ・フローの性質、金額、時期及び不確実性を財務諸表利用者が理解できるようにするための十分な情報を企業が開示することであるとされており、どの注記事項にどの程度の重点をおき、どの程度詳細に記載すべきかを判断するにあたっては、この開示目的に照らして判断するとされている。したがって、企業は重要性に乏しい詳細な情報を大量に記載したり、特徴が大きく異なる項目を合算したりすることにより有用な情報が不明瞭とならないように、注記を集約または分解することが求められる。

上記③は個別財務諸表に関する事項であり、また上記④は企業会計基準第15号「工事契約に関する会計基準」に定める注記事項を引き継いだものであるため、IFRS第15号には定めのない事項である。

一方、IFRS第15号における以下の表示または注記の要求事項については、本改正基準においては、定められていない。

- 契約コストに関する注記（契約コストが2018年会計基準の対象外とされているため）
- 顧客との契約から生じた債権または契約資産について認識した減損損失に関する表示または注記（企業会計基準第10号「金融商品に関する会計基準」の見直しと併せて検討することとされているため）
- 重要な金融要素または契約獲得の増分コストの実務上の便法の使用に関する注記

3. 契約資産の性質に係る会計処理の見直し

2018年会計基準では、契約資産を金銭債権として取り扱うこととしていたが、2019年10月の公開草案においては、国際的な会計基準における取扱いを踏まえた見直しが必要とされ、契約資産が金銭債権に該当するかどうかには言及せずに、契約資産に係る貸倒引当金の会計処理に関して、企業会計基準第10号「金融商品に関する会計基準」における債権に係る貸倒引当金の取扱いを適用することが提案されていた。これについて、契約資産の消滅等に関する会計処理を明確にすべきであるとのコメントが寄せられたことから、貸倒引当金の会計処理及び契約資産の消滅を含む、本改正基準に定めのない契約資産の会計処理は、企業会計基準第10号「金融商品に関する会計基準」における債権の取扱いに準じて処理することが明確化された。

また、外貨建ての契約資産に係る外貨換算については、本改正基準において、外貨建取引等会計処理基準における外貨建金銭債権債務に係る外貨換算の取扱いに準じて処理することとされている。

4. 適用初年度の比較情報に係る表示及び注記の経過措置

本改正基準では、本改正基準の適用初年度における比較情報に係る表示及び注記の経過措置が定められている。

本改正基準を適用する前に、2018年会計基準を適用していない場合には、本改正基準の適用初年度の比較情報において、以下の経過措置が認められる。

- 新たな表示方法に従い組替を行わないことができる。
- 本改正基準で新たに求められる注記をしないことができる。

なお、本改正基準を適用する前に、2018年会計基準を適用していた場合にも、本改正基準の適用初年度の比較情報において、本改正基準で新たに求められる注記をしないことができる旨の経過措置が定められている。

【適用時期】

2021年4月1日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首から適用することとされている。

ただし、早期適用として、2020年4月1日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首から適用することができることとされている。なお、早期適用については、上記の取扱いに加えて、2020年4月1日に終了する連結会計年度及び事業年度から2021年3月30日に終了する連結会計年度及び事業年度までにおける年度末に係る連結財務諸表及び個別財務諸表から適用することができることとされている。

編集・発行

有限責任 あずさ監査法人

azsa-accounting@jp.kpmg.com

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供できるよう努めておりますが、情報を受け取られた時点及びそれ以降においての正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査した上で提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

© 2020 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved.

The KPMG name and logo are registered trademarks or trademarks of KPMG International.